

შემოსავლების სამსახურის

ბრძანება N 20231

28/07/2022

სამეურნეო ოპერაციის კვალიფიკაციის ცვლილების შესახებ მეთოდური მითითების დამტკიცების თაობაზე

[საქართველოს საგადასახადო კოდექსის](#) მე-2 მუხლის მე-5 ნაწილისა და „საჯარო სამართლის იურიდიული პირის - შემოსავლების სამსახურის დებულების დამტკიცების შესახებ“ [საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2011 წლის 23 მაისის №303 ბრძანებით](#) დამტკიცებული დებულების მე-3 მუხლის მე-2 პუნქტის „ზ“ და „უ“ ქვეპუნქტების საფუძველზე,

ვბრძანებ:

1. დამტკიცდეს მეთოდური მითითება „სამეურნეო ოპერაციის კვალიფიკაციის ცვლილების შესახებ“, N1 დანართის შესაბამისად.
2. ეს ბრძანება ამოქმედდეს 2022 წლის 1 აგვისტოდან.

სამსახურის უფროსი - მ.შ.

ლევან წითელაშვილი

დანართი

მეთოდური მითითება

„სამეურნეო ოპერაციის კვალიფიკაციის ცვლილების შესახებ“

თბილისი

2022 წელი

მუხლი 1. რეგულირების სფერო

„სამეურნეო ოპერაციის კვალიფიკაციის ცვლილების შესახებ“ წინამდებარე მეთოდური მითითება (შემდგომში - მეთოდური მითითება), შესაბამისი სავალდებულო საფუძვრების გავლის გზით, არეგულირებს სამეურნეო ოპერაციის კვალიფიკაციის ცვლილების თაობაზე საქართველოს საგადასახადო კოდექსის (შემდგომში - სსკ) 73-ე მუხლის მე-9 ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტის გამოყენების წესს.

მუხლი 2. მეთოდური მითითების მიზანი

მეთოდური მითითების მიზანია საგადასახადო შემოწმებისას, გადასახადის გადამხდელის მიერ განხორციელებული სამეურნეო ოპერაციების კვალიფიკაციის ცვლილების შემთხვევაში, არგუმენტაციის მაღალი ხარისხისა და შესაბამისი საგადასახადო ვალდებულებების განსაზღვრის უზრუნველსაყოფად, ერთიანი მეთოდოლოგიური მიდგომის ჩამოყალიბება.

მუხლი 3. ძირითადი პრინციპები

სსკ-ის 73-ე მუხლის მე-9 ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტის თანახმად, საგადასახადო ორგანო უფლებამოსილია სამეურნეო ოპერაციის ფორმისა და შინაარსის გათვალისწინებით შეცვალოს მისი კვალიფიკაცია, თუ ოპერაციის ფორმა არ შეესაბამება მის შინაარსს, რა შემთხვევაშიც გასათვალისწინებელია შემდეგი პრინციპები: ა) სამეურნეო ოპერაცია

გადასახადებით დაბეგვრის მიზნებისთვის ექვემდებარება ანალიზს, შეფასებას და კვალიფიკირებას მისი შინაარსის (ნამდვილი ნების/მიზნის) მიხედვით და არა გაცხადებული ფორმის შესაბამისად, რათა აღმოიფხვრას გადასახადებისგან თავის არიდება, დამალვა ან/და შეღავათით არამართლზომიერად სარგებლობა. ბ) სამეურნეო ოპერაციის კვალიფიკაციის შეცვლის არსი და მიზანი, აგრეთვე, სხვა თანმდევი პროცესები და ქმედებები უნდა იყოს მკაფიო და ორმხრივად განჭვრეტადი (იგულისხმება საგადასახადო ორგანო და გადასახადის გადამხდელი).

მუხლი 4. გამოყენების ვალდებულება მეთოდური მითითება გამოსაყენებლად სავალდებულოა აუდიტის დეპარტამენტის თანამშრომლებისთვის, საგადასახადო შემოწმების ფარგლებში, გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო ვალდებულებების სსკ-ის 73-ე მუხლის მე-9 ნაწილის „ბ“ ქვეპუნქტით განსაზღვრისას.

მუხლი 5. პასუხისმგებლობა და კონტროლი

მეთოდური მითითების მე-3 მუხლში აღწერილი პრინციპების დაცვაზე, აგრეთვე, ამავე მეთოდური მითითებით გათვალისწინებული საფეხურების და სხვა ქმედებების შესრულების წესის დარღვევაზე პასუხისმგებლობა ეკისრება აუდიტორს, ხოლო კონტროლზე - უშუალო ხელმძღვანელს.

მუხლი 6. ტერმინთა განმარტება

მეთოდურ მითითებაში გამოყენებულ ტერმინებს აქვთ შემდეგი მნიშვნელობა:

| ტერმინი | მნიშვნელობა |
|-------------------------------------|--|
| სამეურნეო ოპერაცია | გადასახადის გადამხდელის აქტივების, უფლებების და ვალდებულებების კუთხით განხორციელებული ნებისმიერი ქმედება ან ქმედებისგან თავის შეკავება, რომელიც პირდაპირ ან/და ირიბ გავლენას ახდენს მის საგადასახადო ვალდებულებებზე. |
| სამეურნეო ოპერაციის ფორმა | ფორმა, რომლითაც სააღრიცხვო დოკუმენტაციაში, მათ შორის, ხელშეკრულებაში და ა.შ. წარმოდგენილია სამეურნეო ოპერაცია. |
| სამეურნეო ოპერაციის შინაარსი | სამეურნეო ოპერაციის განმახორციელებელ მხარეთა ნამდვილი ნება/მიზანი. |
| საექვო სამეურნეო ოპერაცია | სამეურნეო ოპერაცია, რომლის ფორმაც შესაძლოა არ შეესაბამებოდეს მის შინაარსს, მისი ნაკლოვანი ნებიდან/მიზნიდან გამომდინარე. მათ შორის, სამეურნეო ოპერაცია, რომელიც საქართველოს საგადასახადო კანონმდებლობით გათავისუფლებულია გადასახადით დაბეგვრისგან ან/და რომელზეც ვრცელდება დაბეგვრის შეღავათიანი რეჟიმი, ასევე, სამეურნეო ოპერაცია, რომლის შედეგადაც არ წარმოიშვა ან/და მცირდება საგადასახადო ვალდებულებები ან/და წარმოიშობა ხანდაზმულობის ვადის გასვლის შემდგომ. |
| კვალიფიკაციის ცვლილება | გადასახადის გადამხდელის საგადასახადო ვალდებულებების განსაზღვრა სამეურნეო ოპერაციის შინაარსის (ნამდვილი ნების/მიზნის) შესაბამისად. |
| გადასახადის გადამხდელი | საქართველოს საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებული პირი, რომლის მიმართაც მიმდინარეობს საგადასახადო შემოწმება. |
| აუდიტორი | საგადასახადო შემოწმების განმახორციელებელი, საგადასახადო ორგანოს უფლებამოსილი თანამშრომელი. |

მუხლი 7. სავალდებულო საფეხურები

1. სავალდებულო საფეხურები არის ამ მუხლის მე-3 პუნქტით გათვალისწინებული ურთიერთდაკავშირებული ქმედებების ერთობლიობა, რომლებიც აუდიტორს ეხმარება სწორად და სრულყოფილად შეაგროვოს საექვო სამეურნეო ოპერაციასთან დაკავშირებული ყველა შესაძლო ინფორმაცია ან/და დოკუმენტაცია.
2. სავალდებულო საფეხურების გავლის მიზანია გამოვლინდეს (საგადასახადო შემოწმების ფარგლებს მიღმა არ დარჩეს) საექვო სამეურნეო ოპერაცია.

3. საექვო სამეურნეო ოპერაციის კვალიფიკაციის ცვლილების ფარგლებში, აუდიტორის მიერ გასავლელი სავალდებულო საფეხურებია:

საფეხური I - საექვო სამეურნეო ოპერაციის მოძიება და პირველადი შესწავლა.

საფეხური II - საექვო სამეურნეო ოპერაციის აღწერა და ანალიზი.

საფეხური III - საექვო სამეურნეო ოპერაციის არსებითობის შეფასება.

საფეხური IV - გადასახადის გადამხდელის გამოვითხვა.

საფეხური V - მესამე პირებისგან ინფორმაციის გამოთხოვა.

საფეხური VI - საექვო სამეურნეო ოპერაციის კვალიფიკაციის ცვლილება და შედეგების გაფორმება.

4. ამ მუხლის მე-3 პუნქტით გათვალისწინებული საფეხურების გავლის აღრიცხვის მიზნით, აუდიტორის მიერ გამოიყენება „**სამეურნეო ოპერაციის კვალიფიკაციის ცვლილების თაობაზე ანგარიში**“ (იხ. ნიმუში - დანართი N1).

მუხლი 8. საექვო სამეურნეო ოპერაციის მოძიება და პირველადი შესწავლა

1. საექვო სამეურნეო ოპერაციის მოძიებისა და პირველადი შესწავლის საფეხურზე, გადასახადის გადამხდელის მიერ განხორციელებული ნებისმიერი საექვო სამეურნეო ოპერაცია საგადასახადო შემოწმების ფარგლებში აუდიტორის მიერ ექვემდებარება მოძიებას და პირველად შესწავლას.

მაგალითი N1

ფაქტობრივი გარემოება

საგადასახადო შემოწმებით დადგინდა, რომ შპს „A“-ს დამფუძნებლებს წარმოადგენენ ფიზიკური პირები, რომლებიც ამავდროულად შპს „B“-ს დამფუძნებლებიც არიან. 2020 წლის 1 ივლისს გაფორმდა ხელშეკრულება შპს „A“-ს და მის დამფუძნებელ ფიზიკურ პირებს შორის - შპს „B“-ს 100%-იანი წილის ნასყიდობის შესახებ. ნასყიდობის ღირებულება განისაზღვრა 300 000 ლარით. დამფუძნებელ ფიზიკურ პირებზე აღნიშნული თანხის პერიოდული გადახდა ხორციელდებოდა წინასწარ - შპს „A“-ს სალაროდან ნაღდი ფულის გატანის გზით.

შეფასება და შესაძლო შედეგი

ზოგადად, ქონების ნასყიდობის ხელშეკრულება, როგორც სამართლებრივი ინსტრუმენტი, გამოიყენება იმ ტიპის სამეურნეო ოპერაციების გასაფორმებლად, რა დროსაც, საკუთრების საგანზე ხდება მესაკუთრე სუბიექტის (პირის) შეცვლა. მოცემულ პირობებში, ვინაიდან წილის გამსხვილებელი ფიზიკური პირები ირიბად კვლავ სრულად ფლობენ შპს „B“-ს 100%-იან წილს, ანუ რეალურად არ ხდება განსახილველი ქონების (წილის) მესაკუთრის ცვლილება, მოცემული ოპერაცია, გადასახადებით დაბეგვრის მიზნებისათვის, მიჩნეულ უნდა იქნას საექვო სამეურნეო ოპერაციად, ვინაიდან, აღნიშნული სამეურნეო ოპერაციის რეალურ მიზანს (შინაარსს), შესაძლოა, წარმოადგენდეს ფიზიკურ პირებზე დივიდენდების დაუბეგრავად გაცემა. ამასთან, დამატებით აღსანიშნავია, რომ განხილული მაგალითის მიხედვით, გარიგების ნამდვილობის შემთხვევაში, შესაძლოა სახეზე იყოს 2 წელზე მეტი ვადით საკუთრებაში არსებული აქტივების რეალიზაციით მიღებული ნამეტის დაბეგვრაზე დაწესებული შეღავათის არამართობიერი გამოყენების მცდელობა (ანუ, საექვო სამეურნეო ოპერაცია), თუ წილზე საკუთრების უფლების წარმოშობიდან 2 წელზე ნაკლებ ვადაში მოხდებოდა საკომპენსაციო თანხის სრული გადახდა, ხოლო წილის გადაფორმება - 2 წლის გასვლის შემდეგ.

მაგალითი N2

ფაქტობრივი გარემოება

საგადასახადო შემოწმებით დადგინდა, რომ საწარმოს დამფუძნებელმა ფიზიკურმა

პირმა ამავე საწარმოს სესხად გადასცა ფულადი თანხა 100 000 ლარის ოდენობით. მოცემულ პირობებში, საწარმოს მიერ დამფუძნებელი ფიზიკური პირისთვის უკან დაბრუნებულმა თანხამ შეადგინა 120 000 ლარი, მათ შორის, 20 000 ლარი სესხის პროცენტი, რომელიც საწარმომ გადახდის წყაროსთან დაბეგრა 5%-იანი განაკვეთით. დამატებით აღსანიშნავია, რომ შესამოწმებელ პერიოდში საწარმოს უფიქსირდება გასანაწილებელი მოგება, ხოლო სესხის აღების მიზნობრიობა არ დასტურდება.

შეფასება და შესაძლო შედეგი

საწარმოს მოგების გადასახადით დაბეგვრის ობიექტია განაწილებული მოგება, რომელიც საწარმოს მიერ მის პარტნიორზე დივიდენდის სახით, ფულადი ან არაფულადი ფორმით ნაწილდება და იბეგრება 15%-იანი განაკვეთით. ამასთან, საწარმოს მიერ ფიზიკური პირისთვის გადახდილი დივიდენდები იბეგრება გადახდის წყაროსთან გადასახდელი თანხის 5%-იანი განაკვეთით. იმის გათვალისწინებით, რომ საწარმოს შესამოწმებელ პერიოდში უფიქსირდება მოგება, რომლის განაწილებასაც არ ახორციელებს, ასევე, რადგან საწარმოს მიერ სესხის აღების მიზნობრიობა/საჭიროება არ დასტურდება, მოცემულ პირობებში, შესაძლოა სახეზე იყოს საექვო სამეურნეო ოპერაცია, კერძოდ, გადასახადის გადამხდელის მიერ განაწილებული მოგების დაბეგვრიგან თავის არიდების მცდელობა, რა დროსაც დამფუძნებლის მიერ საწარმოზე თანხის გადაცემა დაკვალიფიკირდა არა კაპიტალში შენატანად, არამედ გაცემულ სესხად. შესაბამისად, დამფუძნებლისთვის თანხის უკან დაბრუნების დროს, განაწილებული მოგება დაიბეგრება როგორც გადახდილი პროცენტი - 5%-იანი განაკვეთით, ნაცვლად 15%-იანი განაკვეთის და დივიდენდის 5%-სა.

მაგალითი N3

ფაქტობრივი გარემოება

საგადასახადო შემოწმებით დადგინდა, რომ დღგ-ის გადამხდელად არარეგისტრირებულმა ფიზიკურმა პირმა მჰს „A“-ზე (საავადმყოფო) ლიზინგით გასცა საკუთარი ძალებით შექმნილი 150 000 ლარის ღირებულების სამედიცინო დანიშნულების დანადგარი. ხელშეკრულების თანახმად, სალიზინგო პერიოდად განისაზღვრა 24 კალენდარული თვე (თვეში 6 250 ლარი). ამასთან, საკომპენსაციო თანხის 95%-ის ანაზღაურება ფაქტობრივად განხორციელდა ლიზინგის ხელშეკრულების დადებისთანავე.

შეფასება და შესაძლო შედეგი

დაბეგვრის მიზნებისთვის, ლიზინგის საგანი უნდა იყოს ამორტიზაციას დაქვემდებარებული აქტივი. ამასთან, ლიზინგის არსი, როგორც წესი, გულისხმობს შესაბამის ქონებაზე საკუთრების უფლების გადაცემას ხელშეკრულების ვადის გასვლისას, რასაც წინ უსწრებს შესაბამისი საკომპენსაციო თანხების ეტაპობრივი ანაზღაურება. ამასთან, დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციის მიზნებისთვის, ავანსად მიღებული თანხები, მისი მიღების მომენტში, 100 000 ლარიან ზღვარში არ გაითვალისწინება (გაითვალისწინება შესაბამისი საქონლის/მომსახურების მიწოდებისას). ამდენად, მოცემულ პირობებში, შესაძლოა სახეზე იყოს საექვო სამეურნეო ოპერაცია, კერძოდ, დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაციის ვალდებულების გადავადება, რა დროსაც, ნაცვლად ნასყიდობის სტანდარტული ხელშეკრულების დადებისა, გაფორმებულია ლიზინგის ხელშეკრულება, რითაც ფაქტობრივად 24 თვით გადავადდა დღგ-ის თანხის დარიცხვა. ამასთან, დამატებით აღსანიშნავია, რომ თუ განსახილველი გარიგება, რომელიც შინაარსით ნასყიდობაა ხოლო ფორმით ლიზინგი, დადებული იქნებოდა 3 წელზე მეტი ვადით (ანუ, საგადასახადო კოდექსით გათვალისწინებულ ხანდაზმულ პერიოდზე მეტი ვადით), შესაძლოა ადგილი ჰქონოდა საგადასახადო ვალდებულების (იგულისხმება დღგ-ის გადამხდელად რეგისტრაცია და დღგ-ის შესაბამისი თანხების დარიცხვა) ხანდაზმულ პერიოდში ჩატოვებას (ანუ, საექვო სამეურნეო ოპერაციას).

2. გარდა ამ მუხლის პირველი პუნქტით გათვალისწინებულ მაგალითებში განხილული შემთხვევებისა, საგადასახადო შემოწმებისას შესაძლოა გამოიკვეთოს გადასახადის გადამხდელის მიერ განხორციელებული სხვა საექვო სამეურნეო ოპერაციებიც, როგორიც არის, მაგალითად: აქტივების ნაწილის დაუბეგრავად მიწოდების მიზნით, საწარმოს რეორგანიზაცია; სამემოსავლო გადასახადის შემცირების მიზნით, დაქირავებით მომუშავე ფიზიკური პირების გაფორმება მომსახურების გამწევ ფიზიკურ პირებად; მოგების გადასახადისაგან თავის არიდების მიზნით, გაცემული სესხის გაფორმება ანგარიშვალდებულ პირზე საქვეანგარიშოდ გატანილ თანხად; დღგ-ის გადახდის გადავადების მიზნით, ავანსის სახით მიღებული თანხის გაფორმება „ბე“-დ და სხვა.

3. საექვო სამეურნეო ოპერაციის მოძიების და პირველადი შესწავლის საფეხურზე, საექვო სამეურნეო ოპერაციის გამოვლენის შემთხვევაში, აუდიტორის მიერ ხორციელდება ამ მეთოდური მითითებით გათვალისწინებულ მე-2 საფეხურზე (საექვო სამეურნეო ოპერაციის აღწერა) გადასვლა, ხოლო, თუ არ გამოვლინდა საექვო სამეურნეო ოპერაცია, წყდება პროცესი.

მუხლი 9. საექვო სამეურნეო ოპერაციის აღწერა და ანალიზი

1. საექვო სამეურნეო ოპერაციის აღწერის და ანალიზის საფეხურზე, უკვე მოძიებული და პირველადად შესწავლილი ყველა საექვო სამეურნეო ოპერაცია აუდიტორის მიერ ექვემდებარება აღწერას და ანალიზს, რაც გულისხმობს ამ ოპერაციების შესახებ ინფორმაციის მოძიებას და გაანალიზებას შემდეგი კითხვარის მიხედვით:

ა) რა სამეურნეო ოპერაცია განხორციელდა და რომელი სამართლებრივი ფორმით არის ის წარმოდგენილი ?

ბ) რა ეკონომიკურ რეალობაში განხორციელდა შესაფასებელი სამეურნეო ოპერაცია, კერძოდ, არსებობდა თუ არა საკანონმდებლო ან/და ტექნიკური (პროცედურული) შებოჭვა, რამაც განაპირობა ამ სამეურნეო ოპერაციისთვის სათანადო სამართლებრივი ფორმის არჩევის შეზღუდვა ?

მაგალითად: ფიზიკურმა პირმა დააფუძნა ახალი საწარმო - შპს „B“, ვინაიდან არსებულმა საწარმომ - შპს „A“-მ ამოწურა (აითვისა) საბანკო დაწესებულების მიერ მისთვის, როგორც 1 სუბიექტისთვის დადგენილი სესხის ლიმიტი.

გ) რა ეკონომიკური, მათ შორის, არასაგადასახადო სარგებლის მოლოდინი არსებობდა საექვო სამეურნეო ოპერაციის განხორციელების თაობაზე გადაწყვეტილების მიღების დროს ?

მაგალითად: კონკურენტ საწარმოზე უპირატესობის მოპოვების მიზნით, შპს „A“-მ განახორციელა მაღალი ხარისხის ავტონაწილების იმპორტი და თვითღირებულებით რეალიზაცია.

დ) საექვო სამეურნეო ოპერაციის განხორციელების შედეგად აღნიშნული ოპერაციის შესაბამისი ფორმით განხორციელების გამო წარმოიშვა თუ არა არსებითი ეკონომიკური, მათ შორის, არასაგადასახადო სარგებელი ?

მაგალითად: სოციალურ პროექტში ჩართულობის შედეგად, რაშიც გაიწია სხვადასხვა დანახარჯები, საწარმომ აღიდგინა ან მოიპოვა რეპუტაცია.

ე) არსებობს თუ არა საექვო სამეურნეო ოპერაციის გაფორმების სხვა სამართლებრივი ფორმა, რომელიც ეკონომიკური (არასაგადასახადო) შინაარსის გათვალისწინებით ასახავდა ამ ოპერაციას ?

მაგალითად: სასოფლო სამეურნეო საქმიანობის ფარგლებში გამოყოფილი გრანტის

მიღების მიზნით, შპს „A“-მ დაარეგისტრირა სასოფლო-სამეურნეო კოოპერატივი „B“.

ვ) საექვო სამეურნეო ოპერაციის შედეგად შემცირებული გადასახადებით, რომელმა პირმა ისარგებლა (რა პროპორციით) ?

მაგალითად: მოგების გადასახადისაგან გათავისუფლებულ პირს, შპს „A“-მ საქონელი მიაწოდა 3 ლარად, რომელიც, შემდგომ გაიყიდა 7 ლარად.

ზ) რა სამართლებრივი ურთიერთობა არსებობს სამეურნეო ოპერაციაში ჩართულ პირებს შორის ?

მაგალითად: მხარეებს შორის იკვეთება ურთიერთდამოკიდებულება ან/და შესაძლო ცრუმაგიერობის ფაქტი.

თ) არსებობს თუ არა სხვა ეკონომიკური მახასიათებლები, რომლებიც მნიშვნელოვანია განხორციელებული საექვო სამეურნეო ოპერაციის სპეციფიკიდან გამომდინარე ?

მაგალითად: : სახელმწიფოს წინაშე ნაკისრი ვალდებულებებიდან გამომდინარე, საწარმოს უწევს სხვადასხვა არაპროფილოური ხარჯების გაწევა, კერძოდ, საავტომობილო მაგისტრალის მშენებლობის პროცესში კონტრაქტორმა მხარემ მიწის მეპატრონე ფიზიკურ პირს უსასყიდლოდ შეუსრულა სხვადასხვა მომსახურება (მ.შ. ელექტრო გადამცემი ხაზის შეკეთება), რაც არ იყო სატენდერო წინადადებით გათვალისწინებული და არც კონტრაქტორი მხარის პროფილს წარმოადგენდა, მაგრამ აუცილებელი იყო ძირითადი სამეურნეო ოპერაციის შესასრულებლად.

2. საექვო სამეურნეო ოპერაციის აღწერის შემდეგ, აუდიტორი ანალიზებს აღწერის შედეგებს და საექვო სამეურნეო ოპერაციის დადასტურების შემთხვევაში, გადადის ამ მეთოდური მითითებით გათვალისწინებულ მე-3 საფეხურზე (საექვო სამეურნეო ოპერაციის არსებითობის შეფასება), სხვა შემთხვევაში წყდება პროცესი.

მუხლი 10. საექვო სამეურნეო ოპერაციის არსებითობის შეფასება

1. საექვო სამეურნეო ოპერაციის არსებითობის შეფასების საფეხურზე, აუდიტორის მიერ ფასდება, თუ რამდენად არსებითია საექვო სამეურნეო ოპერაციების კვალიფიკაციის ცვლილების შედეგად მოსალოდნელი საგადასახადო ვალდებულების ოდენობა.

2. წინამდებარე მეთოდური მითითების მიზნებისათვის, საექვო სამეურნეო ოპერაციების კვალიფიკაციის ცვლილების შედეგები ჩაითვლება არსებითად, თუ კვალიფიკაციის ცვლილების შემთხვევაში, ზოგადი ანალიტიკური პროცედურებით ან/და ანალიზით, გადასახადის გადამხდელის ჯამური მოსალოდნელი სავარაუდო საგადასახადო ვალდებულებები იზრდება:

- ა) მცირე კატეგორიის გადასახადის გადამხდელთან - 1 000 ლარზე მეტით;
- ბ) საშუალო კატეგორიის გადასახადის გადამხდელთან - 10 000 ლარზე მეტით;
- გ) მსხვილი კატეგორიის გადასახადის გადამხდელთან - 100 000 ლარზე მეტით.

3. თუ საექვო სამეურნეო ოპერაციის კვალიფიკაციის ცვლილების შედეგად დასარიცხი გადასახადის ოდენობა არსებითია, აუდიტორი გადადის ამ მეთოდური მითითებით გათვალისწინებულ მე-4 საფეხურზე (გადასახადის გადამხდელის გამოკითხვა), ხოლო, თუ ამ მუხლის მეორე ნაწილის შესაბამისად არაარსებითია - წყდება პროცესი

მუხლი 11. გადასახადის გადამხდელის გამოკითხვა

1. გადასახადის გადამხდელის გამოკითხვის საფეხურზე, აუდიტორი გადასახადის გადამხდელისაგან, მათ შორის, სსკ-ის 70-ე მუხლით ითხოვს საექვო სამეურნეო ოპერაციასთან დაკავშირებულ ინფორმაციას ან/და სააღრიცხვო დოკუმენტაციას, მათ

შორის: ა) ხელშეკრულებას; ბ) ახსნა-განმარტებას; გ) სააღრიცხვო დოკუმენტაციას; დ) ექსპერტის ან/და შესაბამისი სპეციალისტის დასკვნას ან/და ანგარიშს; ე) სხვა მტკიცებულებებს ან/და მასალებს, ასეთის არსებობის შემთხვევაში.

2. გადასახადის გადამხდელის გამოვითხვის საფეხურზე, აუდიტორის მიერ უნდა გამოიკვეთოს გადასახადის გადამხდელის მოლოდინები განხორციელებულ საექვო სამეურნეო ოპერაციასთან დაკავშირებით, აგრეთვე, ის, თუ ვინ მიიღო გადაწყვეტილება ამ ოპერაციის შესაბამისი ფორმით განხორციელების თაობაზე, რომელი პირის ინტერესს წარმოადგენდა აღნიშნული სამართლებრივი ფორმის გამოყენება, რა ეკონომიკური სარგებლის მოლოდინი ჰქონდა გადასახადის გადამხდელს და სხვა.

3. თუ გადასახადის გადამხდელის გამოვითხვის საფეხურზე არ გაქარწყლდა შესაბამისი სამეურნეო ოპერაციის საექვო ხასიათი, აუდიტორი გადადის ამ მეთოდური მითითებით გათვალისწინებულ მე-5 საფეხურზე (მესამე პირებისგან ინფორმაციის გამოთხოვა), ხოლო თუ გაქარწყლდა, - წყდება პროცესი.

მუხლი 12. მესამე პირებისგან ინფორმაციის გამოთხოვა

1. მესამე პირებისგან ინფორმაციის გამოთხოვის საფეხურზე, აუდიტორი ახდენს საექვო სამეურნეო ოპერაციასთან დაკავშირებული ინფორმაციის გამოთხოვას (მათ შორის, სსკ-ის 70-ე მუხლის საფუძველზე ან საქართველოს ზოგადი ადმინისტრაციული კოდექსის მე-16 მუხლის საფუძველზე) სხვადასხვა მხარისგან, რომელიც შეიძლება იყოს:

ა) ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის ზედამხედველობის სამსახური;

ბ) საქართველოს ეროვნული ბანკი;

გ) სსიპ საქართველოს კომუნიკაციების ეროვნული კომისია;

დ) სსიპ საქართველოს ენერგეტიკისა და წყალმომარაგების მარეგულირებელი ეროვნული კომისია;

ე) სს საქართველოს ნავთობისა და გაზის კორპორაცია;

ვ) სსიპ საქართველოს კონკურენციის ეროვნული სააგენტო;

ზ) სსიპ საჯარო რეესტრის ეროვნული სააგენტო;

თ) სსიპ სახელმწიფო სერვისების განვითარების სააგენტო;

ი) სსიპ საქართველოს სტატისტიკის ეროვნული სამსახური;

კ) სსიპ საპენსიო სააგენტო;

ლ) საქართველოს გარემოს დაცვისა და სოფლის მეურნეობის სამინისტრო;

მ) სსიპ საქართველოს ფინანსური მონიტორინგის სამსახური;

ნ) სახელმწიფო საქვეუწყებო დაწესებულება საგამოძიებო სამსახური;

ო) საქართველოს შინაგან საქმეთა სამინისტრო;

პ) საქართველოს პროკურატურა;

ჟ) სხვა ორგანო;

რ) სხვა პირი/გადასახადის გადამხდელი.

2. მესამე პირებისგან ინფორმაციის გამოთხოვის საფეხურზე, აუდიტორის მიერ შემოწმებას ექვემდებარება მიღებული ინფორმაცია (რეგულაციები, განმარტებები, პოზიციები) და მისი ობიექტური და სუბიექტური გავლენა საექვო სამეურნეო ოპერაციაზე.

3. თუ მესამე პირებისგან ინფორმაციის გამოთხოვის საფეხურზე არ გაქარწყლდა შესაბამისი სამეურნეო ოპერაციის საექვო ხასიათი და თუ კვალიფიკაციის ცვლილების შემთხვევაში, კვლავ არსებითად იცვლება გადასახადის გადამხდელის ჯამური საგადასახადო ვალდებულებები, როგორც ეს გათვალისწინებულია ამ მეთოდური მითითების მე-10 მუხლის მე-2 პუნქტის „ა“, „ბ“ და „გ“ ქვეპუნქტებით, აუდიტორი გადადის ამ მეთოდური მითითების მე-7 მუხლით გათვალისწინებულ მე-6 საფეხურზე (საექვო სამეურნეო ოპერაციის კვალიფიკაციის ცვლილება და შედეგების გაფორმება), ხოლო თუ გაქარწყლდა - წყდება პროცესი.

მუხლი 13. საექვო სამეურნეო ოპერაციის კვალიფიკაციის ცვლილება და

შედეგების გაფორმება

საექვო სამეურნეო ოპერაცი(ებ)ის კვალიფიკაციის ცვლილების და შედეგების გაფორმების საფეხურზე, გაუქარწყლებელ საექვო სამეურნეო ოპერაციას/ოპერაციებს აუდიტორი უცვლის კვალიფიკაციას და საგადასახადო შემოწმების აქტში ასახავს შესაბამის შედეგებს, რომელიც უნდა მოიცავდეს:

- ა) ფაქტობრივ გარემოებებს;
- ბ) სამართლებრივ ნორმებს;
- გ) გადასახადის გადამხდელის პოზიციას;
- დ) აუდიტორის შეფასებებს და დასაბუთებულ არგუმენტებს;
- ე) გაანგარიშებას;
- ვ) სხვა ინფორმაციას ან/და მტკიცებულებებს, რომელმაც გავლენა იქონია აუდიტორის გადაწყვეტილებაზე.

მუხლი 14. დასკვნითი დებულებები

1. საექვო სამეურნეო ოპერაციის კვალიფიკაციის ცვლილება გამოიყენება მხოლოდ გადასახადებით დაბეგვრის მიზნებისათვის და იგი არ ცვლის ამ ოპერაციის სამართლებრივ შედეგებს, მათ შორის, შესაბამის უფლებათა რეგისტრაციის კუთხით.
2. საექვო სამეურნეო ოპერაციების დასაბუთების მიზნით, აუდიტორი უფლებამოსილია გამოიყენოს საკუთარი ინტუიცია და ალღო, აგრეთვე, პროფესიული ცოდნა და გამოცდილება, მათ შორის, დამატებით მოიძიოს სხვა ნებისმიერი დოკუმენტაცია ან/და ინფორმაცია.
3. საექვო სამეურნეო ოპერაცი(ებ)ის კვალიფიკაციის ცვლილების შემთხვევაში აუდიტორს უნდა ჰქონდეს მოპოვებული ყველა შესაძლო მტკიცებულება ამ ოპერაცი(ებ)ის თაობაზე, რომელსაც, საჭიროების შემთხვევაში, წარუდგენს დავის განმხილველ ორგანოს, სასამართლოს და ა.შ.
4. დავის განმხილველი ორგანოს ან/და სასამართლოს გადაწყვეტილებით, აგრეთვე, საგამოძიებო ორგანოს დადგენილებით, კონკრეტულ სამეურნეო ოპერაციას/ოპერაციებს შესაძლოა შეეცვალოთ კვალიფიკაცია ამ მეთოდური მითითებით გათვალისწინებული საფეხურების გავლის გარეშე.

დანართი NI

სამეურნეო ოპერაციის კვალიფიკაციის ცვლილების თაობაზე ანგარიში

გადასახადის გადამხდელი -----

ს/ნ / ვ/ნ -----

მისამართი -----

ტელეფონი -----

შესაფასებელი საექვო სამეურნეო ოპერაციის მოკლე აღწერა

| |
|--|
| |
| |
| |
| |
| |
| |
| |
| |

საფეხურების აღწერა

| N | საფეხური | ანოტაცია | მტკიცებულებები | დიახ | არა | კომენტარი |
|--------------|---|----------|----------------|------|-----|-----------|
| საფეხური I | საექვო სამეურნეო ოპერაციის მოძიება და პირველადი შესწავლა. | | | ✓ | | |
| საფეხური II | საექვო სამეურნეო ოპერაციის აღწერა და ანალიზი. | | | | | |
| საფეხური III | საექვო სამეურნეო ოპერაციის არსებობის შეფასება. | | | | | |
| საფეხური IV | გადასახადის გადამხდელის გამოკითხვა. | | | | | |
| საფეხური V | მესამე პირებისგან ინფორმაციის გამოთხოვა. | | | | | |
| საფეხური VI | საექვო სამეურნეო ოპერაციის კვალიფიკაციის ცვლილება და შედეგების გაფორმება. | | | | | |
| შედეგი | შეიცვალა სამეურნეო ოპერაციის კვალიფიკაცია | | | | | |

აუდიტორი: -----

აუდიტორი: -----